



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Kielcach

LKI-4111-01-01/2012

K/12/007

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Kielcach

al. Tysiąclecia Państwa Polskiego 4, 25-520 Kielce

T +48 41 249 91 00, F +48 41 249 91 05

lki@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	K/12/007 – Opodatkowanie przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.
Okres objęty kontrolą	Lata 2008 – 2012.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Kielcach.
Kontroler	Krzysztof Wilkosz, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr 84666 z dnia 21 listopada 2012. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Opatowie, ul. Kilińskiego 9, 27-500 Opatów (dalej Urząd lub US).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tomasz Kwiecień, Naczelnik Urzędu od dnia 19 lutego 2010 r. Poprzednio stanowisko p.o. Naczelnika US zajmowali Edyta Baran od 7 października 2008 r. do 18 lutego 2010 r. oraz Dariusz Przysucha od 5 czerwca 2007 r. do 6 października 2008 r. (dowód: akta kontroli str. 3-7)

II. Ocena kontrolowanej działalności¹

Ocena ogólna	W Urzędzie dokonywano doboru podatników do postępowań w zakresie przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych (dalej: nieujawnione źródła przychodów), za pomocą aplikacji Dochody i Wydatki Podatników (dalej: DWP) wg nadwyżki wydatków nad dochodami podatnika. Nie podjęto jednak działań pozwalających na zidentyfikowanie i dokonanie systemowej oceny wszystkich grup podatników, które powinny się znaleźć w kręgu szczególnych zainteresowań organów podatkowych i skarbowych jako te, co do których zachodzi największe prawdopodobieństwo występowania nieujawnionych źródeł przychodów. Obowiązek identyfikowania oraz szczególnego interesowania się takimi podatnikami wynikał z <i>Wytycznych dla urzędów kontroli skarbowej i urzędów skarbowych dotyczących postępowań w sprawie przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych</i> (dalej: Wytyczne Ministra Finansów) z lutego 2009 r. i z grudnia 2010 r. Zaniechanie to mogło stanowić jedną z przyczyn nieustalenia w latach 2008 – 2012 ani jednego podatnika, w stosunku do którego istniała podstawa do opodatkowania podatkiem z tytułu nieujawnionych źródeł przychodów. Nie podejmowano również żadnych działań (nawet monitorujących) w stosunku do podatników, u których występuje nadwyżka wydatków nad dochodami, a którzy ze względu na przyjęte ograniczenia ilościowe rozpatrywanych spraw nie zostali rozpoznani w poszczególnych latach podatkowych, oraz u których występuje nadwyżka wydatków nad dochodami w kwocie poniżej 150 tys. zł. Prowadziło to do nieobejmowania postępowaniami w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów podatników, u których permanentnie występuje znaczna nadwyżka wydatków nad przychodami. Jednocześnie, po zakończeniu postępowań weryfikacyjnych
--------------	--

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według 3-stopniowej skali ocen jest nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie daje prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, Najwyższa Izba Kontroli stosuje ocenę opisową.

w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, w wyniku których uznano, że podatnik wykazał pokrycie finansowe niezbędne do poniesienia wydatku z kredytu bankowego, nie monitorowano sposobu spłaty tego kredytu. Tym samym nie weryfikowano, czy zaciągnięty kredyt nie służył jedynie do uzasadnienia wydatków ponoszonych z nieujawnionych źródeł przychodów. Dodatkowo aplikacja DWP w datach dokonywania selekcji zasadniczych do postępowań w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów na latach 2009 – 2012 nie zawierała wszystkich danych mogących mieć wpływ na wynik selekcji. Stwierdzono ponadto nieprawidłowości dotyczące doboru spraw do weryfikacji w ramach selekcji zasadniczej w 2009 r. i 2010 r. Postępowania weryfikacyjne w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów prowadzono zgodnie z Wytycznymi Ministra Finansów z lutego 2009 i z grudnia 2010 r. Nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie realizacji wniosków pokontrolnych skierowanych do Naczelnika US po kontroli NIK nr P/07/031 w 2007 r. Współpraca z dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w Kielcach (dalej: UKS) w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, przebiegała zgodnie z zawartymi porozumieniami pomiędzy dyrektorem Izby Skarbowej w Kielcach (dalej: IS) i dyrektorem UKS.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Realizacja wniosków pokontrolnych zawartych w wystąpieniu pokontrolnym po kontroli P/07/031

Opis stanu
faktycznego

W wystąpieniu pokontrolnym po kontroli P/07/031 *Opodatkowanie przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych* z dnia 30 października 2007 r. Najwyższa Izba Kontroli sformułowała 10 wniosków pokontrolnych. Dziewięć z nich zostało zrealizowanych, natomiast jeden wniosek dotyczący sporządzania miesięcznych analiz informacji sygnalnych w celu ustalenia, czy w zbiorze tych informacji znajdują się takie, które wymagają podjęcia czynności wyjaśniających w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów oraz uwzględniania w analizach kwartalnych wydatków o kwotach mniejszych niż 100 tys. zł, stał się bezprzedmiotowy ze względu na typowanie spraw do badania w oparciu o aplikację DWP. (dowód: akta kontroli str. 9, 10, 11-59)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w badanym obszarze.

2. Realizacja Wytycznych Ministra Finansów w zakresie opodatkowania przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych

Opis stanu
faktycznego

Do 2009 r. urzędy skarbowe dokonywały doboru podatników do postępowań dotyczących nieujawnionych źródeł przychodów w oparciu o analizę napływających bądź będących w posiadaniu urzędu informacji o poniesionych przez podatników wydatkach. Zasadą, określoną w Wytycznych Ministra Finansów z 2004 r. było, iż jednorazowa kwota wydatku, którą winny zająć się urzędy skarbowe była większa

lub równa 100 tys. zł. Poniesienie takiego wydatku nakładało na urząd skarbowy obowiązek sporządzenia informacji o wydatku, zwanej informacją sygnałną i powodowało konieczność albo ustalenia, czy podatnik dysponował dochodami (wartością zgromadzonego mienia) w wysokości pozwalającej na poniesienie wydatku albo przekazania informacji sygnałnej do właściwego urzędu skarbowego lub urzędu kontroli skarbowej.

Od 2009 r., zgodnie z Wytycznymi Ministra Finansów z lutego 2009 r. i z grudnia 2010 r., dobór podatników do postępowań dotyczących nieujawnionych źródeł przychodów w urzędach skarbowych winien odbywać się w oparciu o stworzoną specjalnie do tego celu elektroniczną aplikację DWP. Aplikacja ta została opracowana z myślą o rozpoznawaniu obszarów ryzyka występowania dochodów z nieujawnionych źródeł. Aplikacja zestawia i przetwarza wynikowo, wg określonych założeń dane, dotyczące przychodów i wydatków wszystkich podatników z obszaru danego urzędu skarbowego, zgromadzonych od 2000 r., w oparciu o dane z aplikacji źródłowych (*POLTAX, Czynności Majątkowe, Biblioteka Akt*). Typowanie spraw do rozpracowania w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów następuje w trybie selekcji zasadniczej i selekcji uzupełniających. W ramach selekcji zasadniczej generowane są z aplikacji DWP raporty zbiorcze (listy podatników, spełniających określone kryteria oraz ogólne zestawienie danych za dany okres) oraz raporty indywidualne (zawierające szczegółowe dane dotyczące przychodów i wydatków danego podatnika, za dany okres podatkowy). Typowanie spraw w trybie selekcji uzupełniających następuje w normalnym toku pracy urzędu skarbowego, stosownie do okoliczności również w oparciu o aplikację DWP. (dowód: akta kontroli str. 341-417)

W 2008 r. do weryfikacji w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, na podstawie informacji sygnałnych określającej wydatek w kwocie minimum 100 tys. zł wytypowano 142 sprawy. Po analizie tych informacji: 12 spraw przekazano do innych urzędów skarbowych zgodnie z właściwością, 28 spraw przekazano do UKS, w 40 sprawach stwierdzono pokrycie wydatków w dochodach podatnika oraz w jednym przypadku stwierdzono nadwyżkę wydatków nad dochodami w kwocie 85 tys. zł (sprawę przekazano do postępowania podatkowego). Pozostałe 61 (43%) spraw nie rozpoznano ponieważ, jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu Tomasz Kwiecień, selekcji spraw do rozpracowania za 2008 r. dokonano ponownie, wg nowo przyjętych zasad (aplikacja DWP). (dowód: akta kontroli str. 60-64, 340-362)

W latach 2009 – 2012 doboru podatników do postępowań dotyczących nieujawnionych źródeł przychodów w Urzędzie dokonywano w oparciu o zainstalowaną w dniu 29 stycznia 2009 r. aplikację DWP. (dowód: akta kontroli str. 8, 60)

Po wydaniu w lutym 2009 r. i grudniu 2010 r. Wytycznych Ministra Finansów, zarządzeniami Naczelnika Urzędu z dnia 16 czerwca 2009 r., 3 sierpnia 2010 r., 11 stycznia i 5 października 2011 r. oraz 24 sierpnia 2012 r. wprowadzono procedury regulujące zasady, tryb i organizację rozpoznawania spraw z zakresu nieujawnionych źródeł przychodów. Ww. zarządzenia, zgodnie z Wytycznymi Ministra Finansów, zawierały m.in.: uprawnienia do korzystania z aplikacji, osoby odpowiedzialne za merytoryczną i informatyczną obsługę aplikacji, postępowanie z informacjami pochodzącymi z Urzędu i spoza US mogącymi mieć znaczenie przy rozpatrywaniu spraw z zakresu nieujawnionych źródeł, kwotę nadwyżki wydatków nad dochodami powodującej przekazanie sprawy ad acta bez rozpatrywania, sposób przydzielania spraw pracownikom, czynności jakie muszą być wykonane przez pracownika, tryb przydziału spraw do wszczęcia postępowania w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów oraz zasady współpracy z innymi komórkami

organizacyjnymi Urzędu w toku rozpatrywania spraw. (dowód: akta kontroli str. 291-332)

W Urzędzie, w latach 2009 – 2012 selekcji zasadniczych dokonywano w terminach określonych w zarządzeniach Naczelnika US w sprawie zasad, trybu i organizacji rozpoznawania spraw z zakresu nieujawnionych źródeł przychodów, tj. do 15 sierpnia oraz wg kryteriów określonych w tych zarządzeniach (typowanie za poprzedni rok podatkowy, wszyscy podatnicy oraz kwota różnicy wydatków nad dochodami min. 150 tys. zł).

W latach 2009 – 2010 z uzyskanej liczby wskazań z aplikacji DWP, odpowiednio 101 i 80 podatników, w ramach selekcji zasadniczej wybrano w każdym roku po 25 spraw o najwyższej różnicy wydatków nad dochodami z przedziału 150 tys. zł – 300 tys. zł, tj. 25% i 31%. W 2011 r. z uzyskanej liczby 96 wskazań w ramach selekcji zasadniczej wybrano 27 spraw (28%) a w 2012 r. spośród 131 spraw – 25 (19%) o najwyższej różnicy wydatków nad dochodami. (dowód: akta kontroli str. 65-83, 291-332, 459-465)

Na 102 sprawy wytypowane do badania w latach 2009 – 2012 w ramach selekcji zasadniczej: osiem spraw z 2011 i 2012 r. pozostaje w weryfikacji (8%), po siedem przekazano do UKS oraz do innych urzędów skarbowych zgodnie z właściwością miejscową (7%), w 23 stwierdzono pokrycie wydatków w dochodach (23%), w jednym przypadku stwierdzono niedobór dochodów nad wydatkami (1%) – ze względu na małą kwotę sprawie nie nadano biegu i 56 przekazano do weryfikacji pogłębionej (54%): siedem z 2009 r., po 17 – z 2010 r. i z 2011 r. oraz 15 z 2012 r. Dokonane w Urzędzie w latach 2009 – 2012 selekcje zasadnicze zostały przeprowadzone w oparciu o niepełną i niekompletną aplikację DWP. Aplikacja nie zawierała wszystkich wprowadzonych danych (deklaracji VZM *Wnioski o zwrot niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym poniesionych od dnia 1 maja 2004 r.*). (dowód: akta kontroli str. 60, 81-82, 440-448, 511)

W Urzędzie nie podejmowano żadnych działań (nawet monitorujących) w stosunku do osób, u których występuje nadwyżka wydatków nad dochodami w kwocie niższej niż 150 tys. zł. (dowód: akta kontroli str. 274-285, 481-483)

W 2009 r. oprócz selekcji zasadniczej, w US badaniami w ramach selekcji uzupełniającej objęto: dziewięć spraw na podstawie donosów, sześć na podstawie informacji sygnałnych sprzed 2008 r. oraz jedną sprawę przekazaną przez Referat Kontroli Podatkowej Urzędu. Wszystkie sprawy przekazano do analizy pogłębionej. (dowód: akta kontroli str. 60)

W 2010 r. dokonano selekcji uzupełniającej dla podatników, których niedobór dochodów nad wydatkami w 2008 r. przekraczał 300 tys. zł. Badaniem objęto wszystkie 23 sprawy pozostające we właściwości Urzędu nieprzekazane w 2009 r. do UKS na podstawie porozumienia pomiędzy Dyrektorem UKS a Dyrektorem IS. Zbadano również osiem spraw podatników na podstawie otrzymanych informacji sygnałnych oraz 18 spraw podatników, którzy posiadali nadwyżkę wydatków nad dochodami w 2009 r. w kwocie 30 tys. zł i pozostawali w wieku do 25 lat. W wyniku wszystkich selekcji uzupełniających i informacji sygnałnych w 2010 r. nieprzekazanych do UKS oraz pozostających we właściwości Naczelnika Urzędu (49 spraw): w 15 stwierdzono pokrycie wydatków w dochodach (31%) i 34 przekazano do weryfikacji pogłębionej (69%). (dowód: akta kontroli str. 60, 83-89, 449, 450)

W 2011 r. dokonano selekcji uzupełniającej dla podatników, których niedobór dochodów nad wydatkami w 2009 r. przekraczał 300 tys. zł. Badaniem objęto wszystkie 15 spraw pozostające we właściwości Urzędu nieprzekazane w 2010 r. do UKS na podstawie porozumienia pomiędzy Dyrektorem UKS a Dyrektorem IS.

Dodatkowo w ramach selekcji uzupełniającej zbadano 13 podatników pozostających we właściwości Naczelnika US na podstawie informacji sygnałnych. W wyniku selekcji uzupełniającej i informacji sygnałnych w 2011 r. nieprzekazanych do UKS oraz pozostających we właściwości Naczelnika Urzędu (28 spraw): w 13 – stwierdzono pokrycie wydatków w dochodach (46%) a 15 przekazano do weryfikacji pogłębionej (54%). (dowód: akta kontroli str. 60, 90-92)

W 2012 r. w ramach selekcji uzupełniającej wytypowano czterech podatników, którzy posiadali nadwyżkę wydatków nad dochodami w 2010 r. w kwocie 30 tys. zł i pozostawali w wieku do 25 lat oraz wytypowano 14 podatników na podstawie informacji sygnałnych. W wyniku ww. selekcji: 15 spraw przekazano do weryfikacji pogłębionej (79%) a pozostałe trzy (21%) są w trakcie rozpoznawania. (dowód: akta kontroli str. 60, 78, 93-94)

Na 56 spraw przekazanych do weryfikacji pogłębionej dokonanych po selekcjach zasadniczych wykonanych w latach 2009 – 2012:

- w 45 sprawach po dokonaniu czynności sprawdzających odstąpiono od wszczęcia postępowania podatkowego w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, przy czym dwie sprawy z 2009 r. na kwotę 20 tys. zł zostały przekazane do postępowań podatkowych dla podatku od czynności cywilnoprawnych albo od spadków i darowizn;
- dwie sprawy (z lat 2009 – 2010) na kwotę 102 tys. zł zostały skierowane do postępowania podatkowego w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów;
- dla dziewięciu spraw trwają postępowania pogłębione.

Na 80 spraw przekazanych do weryfikacji pogłębionej dobranych po selekcjach uzupełniających z lat 2009 – 2012:

- w 71 sprawach po dokonaniu czynności sprawdzających odstąpiono od wszczęcia postępowania podatkowego w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, przy czym pięć spraw z 2009 r. i z 2010 r. na kwotę 155 tys. zł zostały przekazane do postępowań podatkowych dla podatku od czynności cywilnoprawnych albo od spadków i darowizn;
- pięć spraw z lat 2010 – 2011 na kwotę 216 tys. zł zostało skierowanych do postępowania podatkowego w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów;
- dla czterech spraw trwają postępowania pogłębione. (dowód: akta kontroli str. 60, 61)

Spośród ośmiu spraw skierowanych do postępowań podatkowych w latach 2008 – 2011 w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów na kwotę 403 tys. zł (w 2012 r. nie kierowano spraw do postępowań podatkowych), do dnia 31 grudnia 2012 r. wszczęto sześć postępowań na kwotę 284 tys. zł (w jednym przypadku na kwotę 56 tys. zł sprawa została przekazana do Referatu Postępowań Podatkowych w dniu 28 listopada 2012 r., natomiast w jednym przypadku na kwotę 63 tys. zł odstąpiono od wszczęcia postępowania podatkowego). Wszystkie wszczęte postępowania podatkowe zostały umorzone. Ponadto w latach 2009 – 2010 w wyniku prowadzonej weryfikacji pogłębionej do postępowań w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów skierowano siedem spraw na łączną kwotę 175 tys. zł w zakresie ustalenia podatku od czynności cywilnoprawnych albo od spadków i darowizn. Łącznie wszczęto 14 postępowań podatkowych na kwotę 324 tys. zł i po ich przeprowadzeniu wydano 14 decyzji ustalających należny podatek na kwotę 20 tys. zł. (dowód: akta kontroli str. 62)

W analizowanych pięciu sprawach w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów przekazanych w latach 2010 – 2011 do postępowań podatkowych i zakończonych wydaniem decyzji w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów (wszystkie sprawy z lat 2010 – 2012), postępowania prowadzono zgodnie z Wytycznymi Ministra Finansów. Nie stwierdzono nieprawidłowości w czterech postępowaniach podatkowych po badanych postępowań weryfikacyjnych. W każdym postępowaniu podatkowym jedną z przyczyn nieustalenia nieujawnionych źródeł przychodów w oparciu o art. 20 ust. 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych² i opodatkowaniem ich stawką 75% było powołanie się na darowizny od członków najbliższej rodziny. (dowód: akta kontroli str., 95-137-290, 512)

W latach 2010 – 2012 do oceny działań naczelników urzędów skarbowych w zakresie przychodów z nieujawnionych źródeł stosowany był jeden miernik *WP.NZP – Wskaźnik kwot przypisanych z art. 20 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych*, liczony jako iloczyn kwoty przypisu w okresie sprawozdawczym (w 2011 i 2012 z uwzględnieniem kwot decyzji wydanych w zakresie podatków od czynności cywilnoprawnych i od spadków i darowizn) i liczby etatów na koniec okresu sprawozdawczego. W ww. okresie dla US miernik ten wynosił: 0 – w 2010 r., 25,42 – w 2011 r. i 248,80 – po trzech kwartałach 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 466-480, 484)

Po zainstalowaniu w 2009 r. aplikacji DWP w Urzędzie zaniechano prowadzenia rejestru podatników ze sfery tzw. podwyższonego ryzyka (np. przedstawicieli określonych grup zawodowych). Nie identyfikowano również podatników występujących w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązаныmi (podejrzewanych o przerzucanie dochodów, kosztów) natomiast dla podatników podejrzanych o wystawianie tzw. „pustych faktur” zakładano teczki. W okresie od grudnia 2010 r. dla takich podatników założono pięć teczek – u czterech podatników nie występuje nadwyżka wydatków nad dochodami natomiast jeden podatnik wg wyjaśnień kierownika Samodzielnego Referatu Obsługi Bezpośredniej, Analiz i Planowania – dalej: OBAP, zostanie wytypowany do rozpracowania po zakończeniu kontroli skarbowej i podatkowej. Obowiązek szczególnego interesowania się takimi podatnikami wynikał z pkt 3 *Obszary występowania nieujawnionych źródeł przychodów* Wytycznych Ministra Finansów z lutego 2009 r. i z grudnia 2010 r. (dowód: akta kontroli str. 58-59, 363-417, 481-483)

W latach 2010 – 2012, w ramach postępowań weryfikacyjnych, 49 podatników wykazało kredyt bankowy jako źródło finansowania wydatków. (dowód: akta kontroli str. 11)

W latach 2010 – 2012 OBAP otrzymał trzy informacje skierowane przez inne komórki organizacyjne US o okolicznościach mających znaczenie dla celów opodatkowania dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów oraz sam wytypował trzech podatników (w wyniku analizy informacji w systemie CZM – *Wykaz informacji o czynnościach majątkowych* oraz prowadzenia innych postępowań z nieujawnionych źródeł). (dowód: akta kontroli str. 498-510)

W latach 2010 – 2012, w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, w Urzędzie przeprowadzono sześć szkoleń wewnętrznych i jedno zewnętrzne – organizowane przez IS (czterogodzinne). (dowód: akta kontroli str. 487-497)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

² Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.

1. W Urzędzie nie dokonywano systemowej oceny wszystkich grup podatników, określonych w Wytocznych Ministra Finansów, które powinny się znaleźć w kręgu szczególnych zainteresowań organów podatkowych i skarbowych. Nie dobierano w ramach selekcji uzupełniających podatników (za wyjątkiem osób młodych nabywających mienie znacznej wartości) w oparciu o osobę dokonującą wydatku, np. podatników wykonujących tzw. wolne zawody lub podatników występujących w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązanymi podejrzanymi o przerzucanie dochodów, kosztów. Odpowiedzialność za powyższą nieprawidłowość ponosi były kierownik Referatu ds. Podatku Dochodowego Od Osób Fizycznych i Prawnych Barbara Zakrzewska (do 7 czerwca 2010 r.), której w zakresie czynności wskazano nadzór nad m.in. prowadzeniem postępowania wyjaśniającego i wymierzanie podatku dochodowego od przychodów z nieujawnionych źródeł oraz kierownik OBAP Ewa Chrzanowska (od 22 czerwca 2010 r.), której w zakresie czynności wskazano m.in. analizowanie informacji o wydatkach oraz o wartości zgromadzonego mienia. Ewa Chrzanowska wyjaśniła, że po wprowadzeniu aplikacji DWP w 2009 r. nie prowadzono rejestru osób znajdujących się w sferze tzw. podwyższonego ryzyka, ponieważ wymóg prowadzenia takiego rejestru nie wynikał z zarządzenia Naczelnika Urzędu w sprawie zasad, trybu i organizacji rozpoznawania spraw z zakresu opodatkowania dochodów pochodzących z nieujawnionych źródeł bądź niemających pokrycia w ujawnionych źródłach. Powyższe wyjaśnienie nie zasługuje na uwzględnienie, z uwagi na obowiązki przewidziane w tym zakresie w Wytocznych Ministra Finansów. (dowód: akta kontroli str. 60, 363-417, 481-483)
2. Dokonane w Urzędzie w latach 2009 – 2012 selekcje zasadnicze zostały przeprowadzone w oparciu o niepełną i niekompletną aplikację DWP ponieważ aplikacje nie zawierały wszystkich wprowadzonych danych (deklaracji VZM). Powyższe działanie było niezgodne z pkt 5 *Ogólne zasady kwalifikowania podmiotów do postępowania podatkowego/kontroli skarbowej* Wytocznych Ministra Finansów z lutego 2009 r. i z grudnia 2010 r. Jak wyjaśniła Ewa Kostyra, ówczesny Zastępca Naczelnika US zatwierdzająca wyniki selekcji zasadniczej z 2009 r., w związku z tym, że dane w raporcie zbiorczym z 13 sierpnia 2009 r. mogły nie uwzględniać informacji ze wszystkich dokumentów branych pod uwagę przy analizie DWP, dlatego selekcja została powtórzona we wrześniu 2009 r. Ewa Chrzanowska, Kierownik OBAP dokonująca selekcji w latach 2010 – 2012 wyjaśniła, że przed dokonaniem selekcji nie dokonywano analiz pod kątem kompletności bazy przed przemigrowaniem do aplikacji DWP dokumentów VZM, ale w toku weryfikacji wstępnej dokonywano sprawdzenia, czy u podatnika wytypowanego do rozpracowania wszystkie dokumenty są zatwierdzone. Jednocześnie dodała, że po sprawdzeniu danych dotyczących dwóch selekcji z 2009 i 2012, w trakcie kontroli NIK, stwierdzono, że dokumenty VZM nie miały wpływu na podmioty wyselekcjonowane. (dowód: akta kontroli str. 81-82, 440-448, 511)
3. Dobór do analizy 25 spraw w ramach selekcji zasadniczej w 2009 r. i 2010 r. nastąpił z naruszeniem kryteriów określonych odpowiednio w § 7 pkt 5 zarządzenia Naczelnika US z dnia 16 czerwca 2009 r. i § 7 pkt 3 zarządzenia z dnia 3 sierpnia 2010 r., bowiem wyznaczając podatników do badania nie kierowano się kryterium kolejnej najwyższej nadwyżki wydatków nad dochodami przekraczającymi 150 tys. zł, a kryterium kolejnej najwyższej nadwyżki wydatków nad dochodami z przedziału 150 tys. zł – 300 tys. zł. Z wyjaśnień Ewy Kostyry, byłego Zastępcy Naczelnika US oraz Ewy Chrzanowskiej, kierownika OBAP wynika, że sprawy wygenerowane w raporcie o kwotach nadwyżki wydatków nad

dochodami powyżej 300 tys. zł zostały ujęte w selekcji uzupełniającej w 2010 r. i 2011 r., oraz że w ten sposób zostały zinterpretowane zapisy ww. zarządzeń. (dowód: akta kontroli str. 71-73, 79-83, 363-417, 511)

4. W przypadku jednej sprawy po zakończonym postępowaniu weryfikacyjnym dotyczącym nieujawnionych źródeł przychodów przekazanej decyzją Naczelnika US w dniu 24 sierpnia 2011 r. do rozpatrzenia przez Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych (dalej: PP), pomimo niewszczęcia postępowania podatkowego, prowadzono czynności wyjaśniające (w wyniku pobrania przez pracownika US od podatnika wyjaśnień odstąpiono od wszczęcia postępowania podatkowego). Zgodnie z art. 165 § 2 i 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³, wszczęcie postępowania z urzędu następuje w formie postanowienia, a datą wszczęcia postępowania z urzędu jest dzień doręczenia stronie tego postanowienia. Kierownik PP Urszula Moroń, odpowiedzialna za ww. nieprawidłowość wyjaśniła, że ze względu na niewystarczający do oceny zasadności wszczęcia postępowania podatkowego materiał dowodowy zebrany przez pracowników OBAP oraz aby uniknąć niepotrzebnego wszczynania postępowania podatkowego pobrano wyjaśnienia i odstąpiono od wszczęcia postępowania. (dowód: akta kontroli str. 274-285, 518-518)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

1. W Urzędzie nie podejmowano żadnych działań (nawet monitorujących) w stosunku do osób, u których występuje nadwyżka wydatków nad dochodami w kwocie niższej niż 150 tys. zł, oraz u których występuje nadwyżka ponad tą kwotę ale sprawy tych osób nie zostały objęte badaniem ze względu na przyjęte w Urzędzie ograniczenia ilościowe spraw do rozpracowania w poszczególnych latach podatkowych. W ocenie NIK prowadzi to do nieobejmowania postępowaniami w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów podatników, u których permanentnie występuje znaczna nadwyżka wydatków nad przychodami. (dowód: akta kontroli str. 274-285, 481-483)
2. W Urzędzie, po zakończeniu postępowań weryfikacyjnych w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, w wyniku których uznano, że podatnik wykazał pokrycie finansowe niezbędne do poniesienia wydatku z kredytu bankowego, nie monitorowano w jaki sposób podatnik spłacał ten kredyt. Tym samym Urząd nie weryfikował, czy zaciągnięty kredyt nie służył jedynie do uzasadnienia wydatków ponoszonych z nieujawnionych źródeł przychodów. (dowód: akta kontroli str. 11)
3. W zarządzeniu z dnia 16 czerwca 2009 r. regulującym tryb i organizację rozpoznawania spraw z zakresu nieujawnionych źródeł przychodów nie określono precyzyjnie kryteriów selekcji, pomimo takiego obowiązku wynikającego z pkt 5.3 *Postępowanie weryfikacyjne w urzędach skarbowych w odniesieniu do wyselekcjonowanych podatników* Wytocznych Ministra Finansów z lutego 2009 r. Nie określono liczby spraw objętych badaniem i kryteriów selekcji podatników za wcześniejsze lata podatkowe inne niż poprzedni rok podatkowy oraz kryteriów i zasad doboru w ramach tzw. selekcji uzupełniającej. Powyższa nieprawidłowość została wyeliminowana w zarządzeniu w tej samej sprawie z 3 sierpnia 2010 r. (dowód: akta kontroli str. 357-378, 295-305, 513-514)
4. Zdaniem NIK, skierowanie do OBAP tylko trzech informacji przez inne komórki organizacyjne US o okolicznościach mających znaczenie dla celów opodatkowania dochodów w latach 2010 – 2012, może świadczyć

³ Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.

o niewystarczających działaniach tych komórek w zakresie pozyskiwania informacji dla postępowań w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów. (dowód: akta kontroli str. 498-510)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność w badanym obszarze.

3. Współpraca Urzędu z organami kontroli skarbowej w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów

Opis stanu faktycznego

W dniu 19 lutego 2008 r. Dyrektor IS i Dyrektor UKS zawarli porozumienie regulujące współpracę pomiędzy organami podatkowymi oraz organem kontroli skarbowej. W dokumencie tym ustalono m.in., że:

- UKS i urzędy skarbowe w ramach prowadzonych postępowań ujawniają i kontrolują niezgłoszoną do opodatkowania działalność gospodarczą, a także dochody nieznajdujące pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych, w nieograniczonym zakresie;
- UKS będzie powiadamiał właściwe urzędy skarbowe o wszczęciu postępowań kontrolnych w sprawie nieujawnionych źródeł;
- IS i urzędy skarbowe będą współpracować z UKS w zakresie m.in.: zwalczania oszustw typu „znikający podatnik” i innych związanych z handlem wewnątrzwspólnotowym oraz monitorowania podmiotów stwarzających potencjalne zagrożenie (m.in. wyselekcjonowane grupy podmiotów uśpionych);
- urzędy skarbowe po przeprowadzonej weryfikacji wg zasad określonych w pkt 5.4.2 ppkt 2 Wytycznych Ministra Finansów z lutego 2009 r. przekazują w terminie do dnia 30 listopada każdego roku za poprzedni rok podatkowy wykaz spraw, w których występuje nadwyżka wydatków nad przychodami w kwocie wyższej lub równej 300 tys. zł. Ustala się liczbę podmiotów przekazanych do UKS przez poszczególne urzędy skarbowe na 40% z ww. wykazu, u których nadwyżka wydatków nad dochodami jest największa. Urzędy skarbowe przekazują do UKS wnioski dotyczące małżonków mających miejsce zamieszkania na terenie działania różnych urzędów skarbowych, u których występuje nadwyżka wydatków nad osiągniętymi przychodami. (aneks nr 2 z dnia 15 lipca 2009 r. do porozumienia). (dowód: akta kontroli str. 418-427)

W związku z wydaniem Wytycznych Ministra Finansów w grudniu 2010 r., zapisy bazy danych DWP na nośniku elektronicznym powinny zostać przekazane do dnia 15 października każdego roku przez urzędy skarbowe do UKS. Tym samym urzędy skarbowe zostały zwolnione z przekazywania dla UKS raportów o podatnikach, u których występuje nadwyżka wydatków nad dochodami. (dowód: akta kontroli str. 392-417)

W dniu 24 kwietnia 2012 r. Dyrektor IS i Dyrektor UKS ponownie zawarli porozumienie regulujące współpracę pomiędzy organami podatkowymi oraz organem kontroli skarbowej. W dokumencie tym ustalono m.in., że: Dyrektor UKS z rozpoznania własnego bądź na wniosek naczelnika urzędu skarbowego przeprowadza w pierwszej kolejności kontrole osób fizycznych, w tym małżonków w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, w przypadkach, gdy: nadwyżka wydatków nad uzyskiwanymi dochodami lub przychodami pozwalającymi na ich finansowanie przekracza w analizowanym okresie 300 tys. zł oraz materiał

dowodowy sprawy wskazuje na wysoki stopień złożoności lub wymaga podjęcia skomplikowanych czynności na terenie działania kilku naczelników US. (dowód: akta kontroli str. 428-439)

W 2009 i 2010 r. US zgodnie z postanowieniami porozumienia z 2008 r. przekazał do zbadania w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów sprawy odpowiednio pięciu i trzech podatników o nadwyżce wydatków nad dochodami w kwocie co najmniej 300 tys. zł. W latach 2011 i 2012 US przekazał do UKS bazę aplikacji DWP w postaci elektronicznej. Ponadto ze względu na wysoki stopień skomplikowania sprawy lub właściwość dwóch urzędów skarbowych dla małżonków, przekazano do UKS osiem spraw. W badanym okresie do US nie wpłynęły z UKS informacje o wszczętych kontrolach i postępowaniach w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów. UKS poinformował o załatwieniu jedynie jednej sprawy – nie znalazł podstaw do wszczęcia postępowania. (dowód: akta kontroli str. 449-465, 485-486)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w badanym obszarze.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli⁴, wnosi o:

1. Monitorowanie osób znajdujących się w sferze tzw. podwyższonego ryzyka i obejmowanie postępowaniami w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów osób, u których występuje nadwyżka wydatków nad dochodami.
2. Dokonywanie selekcji zasadniczych w oparciu o pełną i kompletną bazę DWP.
3. Prowadzenie czynności wyjaśniających w sprawach przekazanych do wszczęcia postępowania podatkowego po wszczęciu takiego postępowania.
4. Rozważenie podjęcia działań mających na celu weryfikację, czy podatnik, który wykazał pokrycie wydatków z uzyskanych kredytów bankowych nie dokonał tego w celu uzasadnienia przed US wydatków ponoszonych z nieujawnionych źródeł przychodów.
5. Ustalenie zasad i obejmowanie postępowaniami weryfikacyjnymi w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów osób, u których występuje nadwyżka wydatków nad dochodami w kwocie niższej niż 150 tys. zł, oraz u których występuje nadwyżka ponad tę kwotę ale sprawy tych osób nie zostały objęte badaniem ze względu na przyjęte w Urzędzie ograniczenia ilościowe spraw do rozpracowania w poszczególnych latach podatkowych.
6. Podjęcie działań w celu zwiększenia liczby informacji przekazywanych do OBAP przez pozostałe komórki organizacyjne US o podatnikach, u których może zachodzić podejrzenie dokonywania wydatków z nieujawnionych źródeł przychodów.

⁴ Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Kielcach.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Kielce, dnia marca 2013 r.

Kontroler
Krzysztof Wilkosz
doradca ekonomiczny

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Kielcach

Dyrektor
Tadeusz Poddębniak

.....
podpis

.....
podpis